



PROCESSO Nº 0838612023-1 - e-processo nº 2023.000139726-5

ACÓRDÃO Nº 385/2025

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA & CIA LTDA.

Advogado: Sr.º RUY CÉSAR DE FREITAS EVANGELISTA FILHO, inscrito na OAB/PB sob o nº 23.050

2ª Recorrente: VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA & CIA LTDA.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: CARLOS EUGÊNIO BARRETO ALVES ROCHA

Relator: CONS.º VINICIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

**RECURSO DE OFÍCIO E RECURSO VOLUNTÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO POR OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, DECORRENTE DE PAGAMENTO EXTRACAIXA E SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA, E POR UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. PRELIMINARES DE NULIDADE E DECADÊNCIA REJEITADAS. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA NÃO AFASTADO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. GLOSA DE CRÉDITO EM DEVOLUÇÕES E CRÉDITO PRESUMIDO. DESCUMPRIMENTO DE TERMO DE ACORDO (TARE). ACUSAÇÃO DE SUPRIMENTO IRREGULAR DE BANCOS. IMPROCEDÊNCIA COMPROVADA. AJUSTES NOS CÁLCULOS DO CRÉDITO PRESUMIDO. REDUÇÃO DA MULTA POR RETROATIVIDADE BENÉFICA DA PENALIDADE MENOS SEVERA. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS. SENTENÇA MANTIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

A inobservância dos prazos de fiscalização, tidos como atos *interna corporis*, não acarreta nulidade do procedimento fiscal por ausência de prejuízo ao contribuinte, conforme entendimento do Art. 21 da Lei nº 10.094/2013.



A decadência para tributos sujeitos a lançamento de ofício por omissão de receita é regida pelo Art. 173, I, do CTN, não se aplicando o Art. 150, §4º, quando o fisco é impedido de ter conhecimento prévio da atividade do contribuinte. A fundamentação legal da infração por pagamento extra-caixa, mesmo com alterações legislativas posteriores, era vigente à época dos fatos geradores, e o auto de infração continha elementos suficientes para o exercício da defesa.

A acusação de suprimento irregular na conta bancas foi corretamente afastada pela instância singular, uma vez que o contribuinte logrou êxito em comprovar a origem dos recursos que suprimiram a conta bancária, desconstituindo a presunção legal, nos termos do Art. 646, I, "b", do RICMS/PB.

As acusações de pagamento extra-caixa e suprimento irregular de caixa são mantidas, porquanto o contribuinte não cumpriu o ônus de provar a improcedência da presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. As alegações de ajustes e estornos contábeis, bem como a suficiência de receitas lícitas, não foram acompanhadas de documentação idônea que as comprovasse de forma individualizada.

A acusação de utilização indevida de crédito fiscal, decorrente da glosa de crédito em operações de devolução e de uso indevido de crédito presumido, foi mantida em parte, à exceção de ajustes pontuais no cálculo do crédito presumido. A glosa de crédito nas devoluções seguiu a determinação expressa da Cláusula Primeira, §4º, do TARE nº 2017.000014, não tendo sido comprovada a dupla penalização alegada. A vigência dos benefícios do TARE para novos produtos inicia-se com o protocolo do requerimento para aditivo, e não com a publicação do decreto, conforme o Art. 15-A do Decreto nº 17.252/1994. A redução do valor da multa foi aplicada de ofício pela sentença, por força da Lei nº 12.788/23, mais benéfica, em observância ao Art. 106, II, "c", do CTN.

Redução no valor da penalidade, em razão da retroatividade da penalidade menos severa ao contribuinte aos atos não definitivamente julgados. Art. 106, II, "c" do CTN. Penalidade reduzida pela Lei nº 12.788/2023.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do recurso voluntário, por regular e tempestivo e quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, mantendo a



sentença que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001036/2023-42, lavrado em 17/04/2023 em face de VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA & CIA LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 4.915.238,83** (quatro milhões, novecentos e quinze mil, duzentos e trinta e oito reais e oitenta e três centavos), sendo **R\$ 2.808.707,90** (dois milhões, oitocentos e oito mil, setecentos e sete reais e noventa centavos) a título de ICMS, por violação aos Art. 158, I do RICMS/PB, com fulcro no art. 3º, §8º, e seu inciso II; art. 106, IV, Art. 77 e Art. 82, X, do RICMS/PB, Cláusula Primeira, §4º do TARE nº 2017.000014, e **R\$ 2.106.530,93** (dois milhões, cento e seis mil, quinhentos e trinta reais e noventa e três centavos) a título de multa por infração, fundamentada no art. 82, V, "f" e "h", da Lei nº 6.379/96.

Mantenho cancelado o crédito tributário no valor de **R\$ 1.904.072,41** (um milhão, novecentos e quatro mil, setenta e dois reais e quarenta e um centavos), sendo **R\$ 600.947,72** (seiscentos mil, novecentos e quarenta e sete reais e setenta e dois centavos) de ICMS e **R\$ 1.303.124,69** (um milhão, trezentos e três mil, cento e vinte e quatro reais e sessenta e nove centavos) de multa por infração.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 22 de julho de 2025.

VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, EDUARDO SILVEIRA FRADE, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO, HEITOR COLLET E LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

JOÃO EDUARDO FERREIRA FONTAN DA COSTA BARROS  
Assessor



PROCESSO Nº 0838612023-1 - e-processo nº 2023.000139726-5

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA & CIA LTDA.

Advogado: Sr.º RUY CÉSAR DE FREITAS EVANGELISTA FILHO, inscrito na OAB/PB sob o nº 23.050

2ª Recorrente: VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA & CIA LTDA.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: CARLOS EUGÊNIO BARRETO ALVES ROCHA

Relator: CONS.º VINICIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

**RECURSO DE OFÍCIO E RECURSO VOLUNTÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO POR OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, DECORRENTE DE PAGAMENTO EXTRACAIXA E SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA, E POR UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. PRELIMINARES DE NULIDADE E DECADÊNCIA REJEITADAS. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA NÃO AFASTADO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. GLOSA DE CRÉDITO EM DEVOLUÇÕES E CRÉDITO PRESUMIDO. DESCUMPRIMENTO DE TERMO DE ACORDO (TARE). ACUSAÇÃO DE SUPRIMENTO IRREGULAR DE BANCOS. IMPROCEDÊNCIA COMPROVADA. AJUSTES NOS CÁLCULOS DO CRÉDITO PRESUMIDO. REDUÇÃO DA MULTA POR RETROATIVIDADE BENÉFICA DA PENALIDADE MENOS SEVERA. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS. SENTENÇA MANTIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

A inobservância dos prazos de fiscalização, tidos como atos *interna corporis*, não acarreta nulidade do procedimento fiscal por ausência de prejuízo ao contribuinte, conforme entendimento do Art. 21 da Lei nº 10.094/2013.

A decadência para tributos sujeitos a lançamento de ofício por omissão de receita é regida pelo Art. 173, I, do CTN, não se



aplicando o Art. 150, §4º, quando o fisco é impedido de ter conhecimento prévio da atividade do contribuinte. A fundamentação legal da infração por pagamento extracaixa, mesmo com alterações legislativas posteriores, era vigente à época dos fatos geradores, e o auto de infração continha elementos suficientes para o exercício da defesa.

A acusação de suprimento irregular na conta bancos foi corretamente afastada pela instância singular, uma vez que o contribuinte logrou êxito em comprovar a origem dos recursos que suprimiram a conta bancária, desconstituindo a presunção legal, nos termos do Art. 646, I, "b", do RICMS/PB.

As acusações de pagamento extracaixa e suprimento irregular de caixa são mantidas, porquanto o contribuinte não cumpriu o ônus de provar a improcedência da presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. As alegações de ajustes e estornos contábeis, bem como a suficiência de receitas lícitas, não foram acompanhadas de documentação idônea que as comprovasse de forma individualizada.

A acusação de utilização indevida de crédito fiscal, decorrente da glosa de crédito em operações de devolução e de uso indevido de crédito presumido, foi mantida em parte, à exceção de ajustes pontuais no cálculo do crédito presumido. A glosa de crédito nas devoluções seguiu a determinação expressa da Cláusula Primeira, §4º, do TARE nº 2017.000014, não tendo sido comprovada a dupla penalização alegada. A vigência dos benefícios do TARE para novos produtos inicia-se com o protocolo do requerimento para aditivo, e não com a publicação do decreto, conforme o Art. 15-A do Decreto nº 17.252/1994. A redução do valor da multa foi aplicada de ofício pela sentença, por força da Lei nº 12.788/23, mais benéfica, em observância ao Art. 106, II, "c", do CTN.

Redução no valor da penalidade, em razão da retroatividade da penalidade menos severa ao contribuinte aos atos não definitivamente julgados. Art. 106, II, "c" do CTN. Penalidade reduzida pela Lei nº 12.788/2023.

## RELATÓRIO

Trata-se dos Recurso de Ofício e Recurso Voluntário interpostos em face da sentença que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001036/2023-42, lavrado em 17/04/2023 em face da empresa VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA & CIA LTDA.



A fiscalização acusou o contribuinte de ter cometido as seguintes infrações a normas tributárias:

**1ª ACUSAÇÃO**

**0784-PAGAMENTO EXTRACAIXA (PERIODO A PARTIR DE 28/10/2020):** "O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis pelo fato de haver realizado desembolsos não registrados no caixa. A IRREGULARIDADE ESTÁ EVIDENCIADA NA ESCRITA CONTÁBIL DO CONTRIBUINTE, MAIS PRECISAMENTE, NAS CONTAS 211020003 - MANUTENCAO E SERVICOS E 211020005 MAQ EQUIP E PECAS, PELA BAIXA DE OBRIGAÇÕES, LANÇAMENTO A DÉBITO NO PASSIVO, TENDO POR CONTRAPARTIDA 111040002- CRÉDITO C/FORNECEDORES, SEM A COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DO DESEMBOLSO DE NUMERÁRIO, TENDO EM VISTA A AUSÊNCIA DE DADOS NO HISTÓRICO DO LANÇAMENTO CONTÁBIL DE CADA OPERAÇÃO. A EMPRESA FOI NOTIFICADA PARA APRESENTAR A DOCUMENTAÇÃO QUE DEU AMPARO AOS REGISTROS CONTÁBEIS, MAS NÃO OS APRESENTOU, TENDO SIDO ELABORADO O DEMONSTRATIVO ANALÍTICO PAGAMENTO EXTRACAIXA. VIDE DETALHAMENTO CONTIDO NO MEMORIAL DESCRITIVO QUE INTEGRA O AUTO DE INFRAÇÃO."

**Dispositivos:** Art. 158, I do RICMS/PB, Com fulcro no §8º, II, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.

**Penalidade:** Art. 82, V, "f" da Lei n.6.379/96.

**2ª ACUSAÇÃO**

**0783-PAGAMENTO EXTRACAIXA (PERIODO ATE 27/10/2020):** "O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis pelo fato de haver realizado desembolsos não registrados no caixa. A IRREGULARIDADE ESTA EVIDENCIADA NA ESCRITA CONTÁBIL DO CONTRIBUINTE, MAIS PRECISAMENTE, NAS CONTAS 211020002 FRETES E CARRETOS: 211010004-COMBUSTIVEIS E LUBRIFICANTES 211020004-PECAS E ACESSORIOS; 211010005-MATERIA PRIMA 211020003-MANUTENCAO E SERVICOS E 211020005 - MAQ EQUIP E PECAS, PELA BAIXA DE OBRIGAÇÕES, LANÇAMENTO A DÉBITO NO PASSIVO, TENDO POR CONTRAPARTIDA 231100001 AJUSTES EXERC ANTERIOR, 111040002-CREDITO C/FORNECEDORES E 124010010 CONSTRUCOES EM ANDAMENTO-II, SEM A COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DO DESEMBOLSO DE NUMERÁRIO, TENDO EM VISTA A AUSÊNCIA DE DADOS NO HISTÓRICO DO LANÇAMENTO CONTÁBIL DE CADA OPERAÇÃO. Á EMPRESA FOI NOTIFICADA PARA APRESENTAR A DOCUMENTAÇÃO QUE DEU AMPARO AOS REGISTROS CONTÁBEIS, MAS NÃO OS APRESENTOU, TENDO SIDO ELABORADO O DEMONSTRATIVO ANALÍTICO PAGAMENTO EXTRACAIXA. VIDE DETALHAMENTO CONTIDO NO MEMORIAL DESCRITIVO QUE INTEGRA O AUTO DE INFRAÇÃO."

**Dispositivos:** Art. 158, I do RICMS/PB, Com fulcro no §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.

**Penalidade:** Art. 82, V, "f" da Lei n.6.379/96.

**3ª ACUSAÇÃO**

**0817-SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA (PERIODO A PARTIR DE 28/10/2020):** "O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter suprido irregularmente o Caixa com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. FORAM FEITOS DIVERSOS LANÇAMENTOS A DÉBITO DA CONTA CAIXA SEM AMPARO DOCUMENTAL IDONEO, CONFORME DEMONSTRATIVO\_SUPRIMENTO IRREGULAR\_CAIXA\_ECD\_DIARIO E DETALHAMENTO CONTIDO NO MEMORIAL DESCRITIVO QUE INTEGRA O



AUTO DE INFRAÇÃO.".

**Dispositivos:** Art. 158, I do RICMS/PB, Com fulcro no §8º, I, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.

**Penalidade:** Art. 82, V, "f" da Lei n.6.379/96.

#### 4ª ACUSAÇÃO

**0816-SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA (PERIODO ATÉ 27/10/2020):** "O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter suprido irregularmente o Caixa com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. FORAM FEITOS DIVERSOS LANÇAMENTOS A DÉBITO DA CONTA CAIXA SEM AMPARO DOCUMENTAL IDONEO, CONFORME DEMONSTRATIVO\_SUPRIMENTO IRREGULAR\_CAIXA\_ECD\_DIARIO\_ATÉ\_27\_10\_2020 E DETALHAMENTO CONTIDO NO MEMORIAL DESCRITIVO QUE INTEGRA O AUTO DE INFRAÇÃO.".

**Dispositivos:** Art. 158, I do RICMS/PB, Com fulcro no §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.

**Penalidade:** Art. 82, V, "f" da Lei nº 6.379/96.

#### 5ª ACUSAÇÃO

**0825-SUPRIMENTO IRREGULAR NA CONTA BANCOS (PERIODO A PARTIR DE 28/10/2020):** "O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter suprido irregularmente a Conta Bancos com receitas advindas de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido. A IRREGULARIDADE SE DEU NO LANÇAMENTO Nº 6787-12-1-N A DÉBITO DA CONTA 111020008 BANCO BRADESCO SA-00001135023, TENDO COMO HISTÓRICO DA OPERAÇÃO VR REF: DEV FENOPLAST EMBALAGENS FLEXIVEIS, QUANDO O EXTRATO DA REFERIDA CONTA BANCÁRIA MENCIONA UM DEPÓSITO EM DINHEIRO FEITO PELO PRÓPRIO FAVORECIDO, CONFORME DEMONSTRATIVO SUPRIMENTO IRREGULAR BANCO E DETALHAMENTO CONTIDO NO MEMORIAL DESCRITIVO QUE INTEGRA O AUTO DE INFRAÇÃO.".

**Dispositivos:** Art. 158, I do RICMS/PB, Com fulcro no §8º, I, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.

**Penalidade:** Art. 82, V, "f" da Lei n.6.379/96.

#### 6ª ACUSAÇÃO

**0746-UTILIZACAO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL:** "O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual, por ter se utilizado de apropriação indevida do crédito fiscal, A) UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO EM OPERAÇÕES DE DEVOLUÇÃO DE VENDAS. NESTA HIPÓTESE, A AUTUADA SE UTILIZOU DO CREDITO PRESUMIDO PREVISTO NO TARE Nº 2017.000014 (POSTERIORMENTE ADITIVADO) QUANDO DA EMISSÃO DAS NOTAS FISCAIS DE VENDA, MAS NÃO ABATEU O RESULTADO DO BENEFÍCIO NAS OPERAÇÕES DE ENTRADAS, REDUZINDO O VALOR DÓ ICMS A SER RECOLHIDO, INFRINGINDO O §4º DA CLAUSULA PRIMEIRA DO TARE E O ART. 106, IV DO RICMS PB. APROVÁDO PELO DECRETO Nº 18.930/97; B) UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO INDEVIDO ORIUNDO DE DOCUMENTO FISCAL INIDONEO, NOTA FISCAL ELETRÔNICA CANCELADA PELO EMITENTE, INFRINGINDO O DISPOSTO NOS ARTS. 77 E 82, X DO RICMS/PB, APROVADO PELO DECRETO Nº 18.930/97; C) UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO PRESUMIDO, INFRINGINDO O DISPOSTO NA CLÁUSULA PRIMEIRA DO TARE Nº 2017.000014 (POSTERIORMENTE ADITIVADORE O ART. 106, IV DO RICMS/PB, APROVADO PELO DECRETO Nº 18.930/97, CONFORME DETALHAMENTO CONTIDO NO MEMORIAL DESCRITIVO, PARTE INTEGRANTE



DO AUTO DE INFRAÇÃO."

**Dispositivos:** Art. 106 do RICMS.

**Penalidade:** Art. 82, V, "h", da Lei n.6.379/96.

O valor total do crédito tributário lançado no Auto de Infração foi de **R\$ 6.819.311,24**, sendo **R\$ 3.409.655**, de ICMS e **R\$ 3.409.655**, de multa por infração.

A empresa autuada foi cientificada do lançamento de ofício por meio de DTe em 17/04/2023, e impugnou o auto de infração tempestivamente. Em sua Impugnação, a autuada alegou, em síntese:

- Tempestividade da defesa, uma vez que a ciência do Auto de Infração se deu em 17/04/2023 e a defesa foi protocolada em 17/05/2023, dentro do prazo de 30 (trinta) dias.
- Nulidade do auto de infração por ter sido realizado após quase 2 (dois) anos da Ordem de Serviço, datada de 20/09/2021, contrariando o art. 642, §3º, do RICMS/PB, e o art. 37, §3º, da Lei nº 10.094/2013, e gerando prejuízo ao contraditório e à ampla defesa.
- Decadência do direito do fisco de lançar, em relação aos pagamentos extracaixa referentes a 01/01/2018, por suposta venda pretérita de mercadoria que teria ocorrido até 31/12/2017, com base no art. 173, I, do CTN.
- Nulidade por imprecisão no apontamento das infrações, alegando que os fundamentos legais não justificam a cobrança, em especial o §8º do art. 3º da Lei 6.379/96 para os pagamentos extracaixa, inviabilizando o exercício da ampla defesa.
- Em relação às acusações de Pagamento Extracaixa (0784 e 0783), o fiscal teria apontado lançamentos no Livro Diário de 01/01/2018 que não constam no Livro Razão, e que se tratam de ajustes contábeis sem reflexo tributário. Anexou Livros Razão de janeiro de 2018 e dezembro de 2017 para comprovar a ausência de lançamento e a implausibilidade dos valores.
- Em relação às acusações de Suprimento Irregular de Caixa (0817 e 0816), a empresa sempre deteve receitas legais em volume suficiente para satisfazer suas obrigações, afastando a presunção de omissão de vendas.
- Em relação à acusação de Suprimento Irregular na Conta Bancos (0825), o depósito decorreu de devolução de adiantamento à FENOPLAST BEM. FLEXÍVEIS LTDA., devidamente contabilizado e com prova documental.
- Em relação à acusação de Utilização Indevida de Crédito Fiscal (0746), alegou nulidade por ter sido fundamentada apenas no art. 106 do RICMS/PB. Afirmou que diversas saídas estão contempladas pelo TARE FAIN, que o fiscal equivocou-se na data de vigência do TARE para novos produtos, e que houve correções de CFOP para transferência de produção própria. Argumentou que a



forma de glosa de crédito nas devoluções difere do entendimento do CRF e que a reconstituição do FAIN contém erros, resultando em saldo credor de ICMS a compensar.

O processo foi distribuído ao Julgador Fiscal Petronio Rodrigues Lima, que proferiu a Sentença acostada aos autos, cuja ementa segue abaixo:

**PRELIMINARES. NULIDADES. REJEITADAS. PAGAMENTO EXTRA CAIXA. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. PRESUNÇÃO RELATIVA. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. SUPRIMENTO IRREGULAR DE BANCOS, ACUSAÇÃO NÃO EVIDENCIADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. FAIN. CRÉDITO PRESUMIDO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DESCUMPRIMENTO DE CLÁUSULA DO TERMO DE ACORDO. REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA EVIDENCIADA. AJUSTES REALIZADOS.**

As acusações foram amparadas com fundamentos de fato e de direito, nos termos da legislação tributária vigente, não havendo causas para suas nulidades. Preliminares rejeitadas.

A verificação de pagamentos extra caixa, suprimento irregular de Caixa e Bancos, sem a comprovação da origem dos recursos ensejam a ocorrência de omissão de vendas de mercadorias tributáveis, por presunção legal relativa, cabendo ao contribuinte o ônus da prova da sua improcedência. Provas documentais idôneas apresentadas pela Reclamante afastou a acusação por suprimento irregular de Bancos.

O descumprimento de Cláusula prevista em Regime Especial celebrado com o Estado para uso de crédito presumido, concedido por meio do FAIN, torna indevida a sua utilização, procedendo a exigência fiscal de forma parcial em razão de ajustes realizados.

Redução da penalidade por força da Lei nº 12.788/23.

#### **AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE**

Diante da sucumbência parcial do crédito tributário, o sentenciante submeteu a decisão ao reexame necessário, através de recurso de ofício, em atenção à regra do art. 80 da Lei nº 10.094/2013.

A empresa foi cientificada da sentença em 22/11/2023 por DTe. O contribuinte interpôs Recurso Voluntário tempestivo, através do qual reiterou os argumentos da impugnação.

Considerando o pedido de sustentação oral feito pela recorrente, o presente processo foi remetido à Assessoria Jurídica desta Casa para emissão de parecer técnico acerca da legalidade dos lançamentos, nos termos do art. 20, X, do Regimento Interno do CRF-PB.

Conclusos, os autos foram distribuídos a esta relatoria para análise e julgamento.



É o relatório.

## VOTO

Trata-se do reexame da sentença que condenou o contribuinte ao pagamento de crédito tributário, mantendo parcialmente as acusações de omissão de saídas de mercadorias tributáveis por pagamentos extracaixa e suprimento irregular de caixa e bancos, além de utilização indevida de crédito fiscal, decorrente de operações de devolução de vendas, uso de documentos fiscais inidôneos e inobservância de cláusulas do Termo de Acordo de Regime Especial (TARE).

Inicialmente, cumpre ressaltar que o auto de infração se apresenta regular em sua constituição, conforme os requisitos da Lei nº 10.094/2013, que dispõe sobre o Processo Administrativo Tributário no Estado da Paraíba.

No caso em análise, o auto de infração contém a descrição clara das infrações e os dispositivos legais infringidos, permitindo ao contribuinte o pleno exercício de sua defesa, como de fato ocorreu com a apresentação da impugnação e, posteriormente, do recurso voluntário.

Passo ao exame das questões prejudiciais de mérito.

### Da Preliminar de Decadência Parcial

O contribuinte arguiu a decadência do direito do fisco de lançar o crédito tributário referente a pagamentos extracaixa datados de 01/01/2018, sob o argumento de que as supostas omissões de vendas teriam ocorrido, no máximo, até 31/12/2017. Alegou que, por haver recolhimento de ICMS e informações por ECD, aplica-se o art. 150, §4º, do CTN (lançamento por homologação com pagamento a menor).

A sentença rejeitou a tese da decadência, aplicando o art. 173, I, do CTN, que estabelece o prazo de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. A sentença afirmou que a denúncia de omissão de saídas por presunção *juris tantum* – decorrente de pagamentos extracaixa – afasta o lançamento por homologação, pois o sujeito passivo não efetuou a antecipação do pagamento, nem registrou as operações.

A sentença destaca corretamente que:

*"Logo, tendo o feito fiscal se consolidado em 17/4/2023, com a ciência da autuada do auto de infração, os fatos geradores ocorridos no exercício de 2018 são passíveis de constituição pelo Fisco, pois, teria até 31/12/2023 para serem lançados, ou seja, após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado."*

Ainda, a sentença refutou a tese de que as omissões teriam ocorrido em 2017:



*"A tese da Reclamante de que os fatos geradores indicados em janeiro seriam referentes às omissões ocorridas no máximo até 31/12/2017, não procede, pois, pode perfeitamente as omissões ocorrerem dentro do próprio mês da ocorrência dos pagamentos extra caixa. Após qualquer dia ou hora das vendas omissas podem perfeitamente ocorrer pagamentos fora do caixa escritural. Tanto é que a fiscalização trata apenas dos fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 2018, cabendo ao contribuinte as provas da negativa da infração, já que se trata de presunção legal juris tantum."*

O caso em tela configura omissão de receita, o que inviabiliza o lançamento por homologação, aplicando-se, de fato, o art. 173, I, do CTN. O argumento do contribuinte sobre a falta de verossimilhança de vendas em 01/01/2018 não invalida a presunção legal, que pode ser afastada apenas com provas documentais idôneas da origem dos recursos.

Preliminar de decadência rejeitada.

### **Da Preliminar de Nulidade - Prazo da Ordem de Serviço**

O contribuinte argumenta que a autuação é nula, pois a fiscalização perdurou por 574 dias, excedendo o prazo legal de 60 (sessenta) dias, prorrogável por igual período, conforme o art. 642, §3º, do RICMS/PB, e o art. 37, §3º, da Lei nº 10.094/2013. Alega prejuízo à defesa e distinção entre "procedimento fiscal" e "processo administrativo tributário".

A sentença, rejeitando a nulidade, fundamentou que os prazos de encerramento da fiscalização são "atos *interna corporis*" que não causam prejuízo ao administrado. Citou o art. 21 da Lei nº 10.094/13, que dispõe:

Art. 21. A inobservância dos prazos destinados à instrução, movimentação e julgamento de processo poderá responsabilizar, disciplinarmente, o funcionário que lhe der causa, mas não acarretará a nulidade do procedimento fiscal.

O entendimento da sentença é correto. A Lei nº 10.094/2013, que regula o Processo Administrativo Tributário, distingue os prazos procedimentais internos da administração fiscal (como os de fiscalização) daqueles que afetam diretamente o direito de defesa do contribuinte.

Dessa maneira, a inobservância dos prazos internos, embora passível de sanção disciplinar ao servidor, não invalida o ato administrativo fiscal, desde que não haja comprovação de prejuízo efetivo à ampla defesa e ao contraditório.

No presente caso, o contribuinte teve plena oportunidade de apresentar sua defesa, tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, o que afasta o alegado cerceamento. A mera duração do procedimento de fiscalização, por si só, não é suficiente para caracterizar prejuízo que macule o lançamento tributário, motivo pelo qual rejeito a preliminar de nulidade.



### **Da Preliminar de Nulidade - Imprecisão dos Lançamentos e Fundamentação Legal (Pagamento Extracaixa)**

O contribuinte alega que o Auto de Infração carece de precisão na indicação das infrações, e que os fundamentos legais apontados para a acusação de pagamento extracaixa – Art. 158, I do RICMS/PB com fulcro no §8º, II, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996 – são imprecisos e não justificam a cobrança. Argumenta que o §8º do art. 3º da Lei nº 6.379/96, no período fiscalizado (01/01/2018 a 01/10/2020), sequer possuía incisos e não tratava da hipótese de pagamento extracaixa.

A sentença rejeitou a nulidade. Defendeu a legitimidade da aplicação da técnica de pagamento extracaixa e a subsunção do fato à norma tributária. Mencionou que a infração em tela só foi incluída no §8º, II, do art. 3º da Lei nº 6.379/96 em 20/10/2021, mas que as fundamentações legais (Art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96 e Art. 646, III, do RICMS/PB) eram vigentes à época dos fatos geradores e que não houve cerceamento de defesa.

A sentença citou a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) que aplica o princípio da "*pas de nullité sans grief*", exigindo a comprovação de prejuízo para a declaração de nulidade:

*"2. Não se reconhece a nulidade de auto de infração sem a demonstração do prejuízo causado pela ausência do cumprimento de determinada formalidade (RMS 18.188/GO, 5ª T., Min. Gilson Dipp, DJ de 29.05.2006; RMS 131.44/BA, 5ª T., Min. Arnaldo Esteves Lima, DJ de 10.04.2006; MS 10.770/DF, 3ª S., Min. Félix Fischer, DJ de 06.02.2006), o que, no caso, não ocorreu."*

Apesar das alterações legislativas posteriores, as condutas de omissão de saídas dissimuladas por receita de origem não comprovada, incluindo despesa a descoberto de caixa, já eram tipificadas e penalizadas pelo Art. 82, V, "f" da Lei nº 6.379/96 e regulamentadas pelo Art. 646, III, do RICMS/PB, vigentes à época dos fatos geradores. O contribuinte teve plena condição de se defender no mérito da acusação, o que demonstra a ausência de prejuízo.

Trata-se da sucessão de leis regulamentadoras no tempo com a manutenção da conduta típica (ou seja, infração à norma tributária). No caso, os dispositivos legais tiveram incisos acrescidos por novas leis, mas sem a criação de novas obrigações ou novos tipos sancionadores, mantida a continuidade típico-normativa.

Por estas razões, rejeito a preliminar de nulidade por imprecisão na fundamentação legal do lançamento de ofício.

Examinadas as questões preliminares, passo ao exame do mérito dos recursos.

### **Da Acusação de Pagamento Extracaixa (Infrações 0784 e 0783)**



Esta acusação refere-se ao descumprimento da obrigação principal prevista no art. 158, I, do RICMS/PB, devido à falta de recolhimento do ICMS por omissão de vendas, identificada pela ausência de lançamentos no Caixa da empresa. As infrações 0784 e 0783 são idênticas, diferenciando-se apenas pelo período da legislação aplicável.

O contribuinte argumentou que os lançamentos contábeis apontados pela fiscalização como "pagamentos extracaixa", em especial o de 01/01/2018, na conta "FRETES E CARRETOS" com contrapartida em "AJUSTES EXERC ANTERIOR", referem-se a ajustes e estornos contábeis sem reflexo tributário, e não omissão de receitas. Alega que não há o lançamento no Livro Razão original da conta "Fretes e Carretos" e que a movimentação dessa conta é de baixo valor, tornando implausível o suposto pagamento extra caixa. O contribuinte anexa o livro razão para comprovação.

A sentença manteve a procedência dessa acusação, apontando que a fiscalização havia solicitado provas documentais para amparar os registros contábeis e a origem dos desembolsos, o que não foi cumprido pela Reclamante. A sentença argumentou que a ausência de dados no histórico dos lançamentos contábeis e a falta de comprovação da origem dos recursos evidenciam a omissão de saídas, explanando que:

*" Pois bem. As provas documentais juntadas pela fiscalização constam os demonstrativos que tratam dos lançamentos denunciados, que correspondem aos constantes no Anexo I da Notificação nº 00145143/2023. Na oportunidade foram solicitadas as provas documentais que comprovassem os fatos contábeis, registrados na ECD, sobre a baixa das obrigações com as respectivas origens dos recursos, de forma individualizada, o que não foi cumprido pela Reclamante.*

*Sendo o Razão um livro em que deve ser apresentada a movimentação analítica das contas escrituradas do Livro Diário, a ausência de dados no histórico de lançamentos, aliada à falta dos lançamentos inerentes à origem dos recursos para as baixas das obrigações, originou a mencionada Notificação, que deu ensejo à autuação em tela. O fato de ausência do lançamento no Razão, como afirma a Reclamante, reforça a fragilidade da defesa, diante da falta de justificativa de seus próprios lançamentos no Livro Diário."*

Apesar da alegação do contribuinte de que se trata de ajustes ou estornos, a não apresentação de documentação idônea que comprove a origem e a regularidade desses lançamentos contábeis, em conformidade com as exigências fiscais, mantém a presunção legal de omissão de saídas. O ônus da prova para desconstituir a presunção recai sobre o contribuinte, e a simples alegação de "ajustes" sem o devido amparo documental não é suficiente.

### **Da Acusação de Suprimento Irregular de Caixa (Infrações 0817 e 0816)**

A acusação refere-se ao não recolhimento do ICMS devido à omissão de vendas, identificada por lançamentos a débito na Conta Caixa sem documentação



apropriada, conforme o art. 158, I, e o art. 646, I, "b", do RICMS/PB e o art. 3º, §8º, da Lei nº 6379/96, abaixo transcritos:

**Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis** ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, **ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:**

**I – o fato de a escrituração indicar:**

a) insuficiência de caixa;

b) **suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;** (g. n.)

(...)

Constata-se que a acusação está baseada na presunção *juris tantum* (que admite prova em sentido contrário pelo contribuinte) de que os respectivos suprimentos decorreram de recursos provenientes de omissão nas saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente.

O contribuinte argumenta que sempre deteve receitas legais em volume suficiente para suas obrigações, o que afastaria a presunção de suprimento irregular de caixa. Apresentou documentos e justificativas para os lançamentos, indicando que seriam "contas de passagem" ou mútuo de sócio, sem trânsito de numerários no caixa.

No entanto, verifica-se que a fiscalização identificou diversos débitos na Conta Caixa, como cheques para transferência, estorno de débito, ressarcimento e empréstimos de sócio. As respostas à Notificação nº 00135341/2023 foram consideradas ineficazes, já que não houve comprovação documental dos lançamentos questionados nem caracterização de transferências bancárias ou empréstimos de sócio, conforme descrito no memorial da fiscalização (fls. 7-34).

Por esta razão, a sentença manteve a procedência da acusação. Fundamentou que:

*"(...) a inexistência de documentação atestando o recebimento do numerário que supriu o Caixa configura infração à legislação tributária, pois a identificação de depósitos sem comprovação documental autoriza a fiscalização a presumir, por força legal, a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento imposto devido, tendo como objetivo principal, alcançar receitas de vendas que não foram oferecidas à tributação."*

A sentença ressalta que "a existência de saldo de caixa não afasta a repercussão tributária ocasionada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis, por presunção legal, já que ficou caracterizado o suprimento de Caixa sem amparo documental". O entendimento está de acordo com precedentes deste Conselho, a exemplo do Acórdão nº 147/2019, da lavra do Conselheiro Anísio de Carvalho Costa, que assim concluiu:



*"Lançamentos contábeis prescindem de documentos a lhes emprestar legitimidade. É irregular o procedimento de lançar a débito da conta caixa valores para os quais não há documento probante, ensejando a aplicação da legislação específica a autorizar presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, sendo obrigatória a lavratura do auto de infração."*

Ainda que o contribuinte alegue possuir receitas legais em volume suficiente, a falta de comprovação documental específica para cada lançamento questionado na conta caixa mantém a presunção fiscal. A simples alegação de "conta de passagem" ou "mútuo de sócio" não substitui a exigência de amparo documental idôneo, o que não foi suficientemente provido.

Dessa forma, devem ser mantidas as acusações de suprimento irregular de caixa.

#### **Da Acusação de Suprimento Irregular na Conta Bancos (0825)**

O contribuinte foi acusado de suprimir o recolhimento do imposto estadual por ter suprido irregularmente a Conta Bancos com receitas advindas de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido. A irregularidade se deu em um lançamento a débito da conta Banco Bradesco, com histórico de devolução de FENOPLAST EMBALAGENS FLEXÍVEIS, cujo extrato bancário mencionava depósito em dinheiro feito pelo próprio favorecido. O contribuinte alegou que o depósito decorreu de devolução de adiantamento a FENOPLAST BEM. FLEXÍVEIS LTDA., devidamente contabilizado e comprovado por meio de transferências bancárias.

Para se afastar a acusação, o contribuinte precisa comprovar a origem de todo recurso financeiro por meio de documentos hábeis e idôneos, corretamente contabilizados na ordem cronológica dos acontecimentos, sob pena de ser decretada a irregularidade no suprimento das disponibilidades da empresa.

Isto decorre da presunção legal *juris tantum* de que o recurso tem origem em omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, violando o art. 158, I, com fulcro no art. 8º, I, do art. 3º da Lei nº 6.379/96, regulamentada pelo art. 646, I, "b", do RICMS/PB, conforme explicado na sentença monocrática.

A sentença julgou esta acusação improcedente. O Julgador Fiscal reconheceu que o contribuinte trouxe aos autos provas da origem do recurso que supriu a Conta Bancos, apresentando a contabilidade de seu fornecedor (FENOPLAST EMBALAGENS FLEXÍVEIS LTDA.), demonstrando o estorno de adiantamento de clientes. A sentença concluiu que, diante da demonstração da origem do recurso, a acusação não prospera. Vejamos:

*"Verifica-se inicialmente na contabilidade da empresa fornecedora, os lançamentos inerentes aos "adiantamentos de clientes" da conta da Reclamante, datadas dos dias 03, 04 e 05 de dezembro de 2018,*



*nos valores respectivos de R\$ 1.000.000,00, R\$ 1.800.000,00 e R\$ 200.000,00, totalizando um saldo credor de R\$ 3.000.000,00 (fls. 149-150), cujos valores conferem nas transferências de numerários observado no extrato bancário da empresa autuada, juntado aos autos às fls. 214-215.*

*Na contabilidade da FENOPLAST EMBALAGENS FLEXÍVEIS LTDA. apresentada às fls. 151-152 demonstra o lançamento do dia 02/12/2020 no seu Livro Razão, do estorno do “adiantamento de clientes” referente à conta da autuada, no valor total de R\$ 3.000.000,00, o que confere com o lançamento realizado pela Reclamante a débito da Conta Banco realizado no mesmo dia, referindo-se à devolução da FENOPLAST EMBALAGENS FLEXÍVEIS LTDA.*

*(...) No caso em tela, a Reclamante trouxe aos autos provas da origem do recurso que supriu a Conta Bancos, diante da apresentação da contabilidade de seu fornecedor, demonstrando o estorno de adiantamento de clientes, correspondendo a devolução do numerário lançado a débito na Conta Bancos, denunciada pela fiscalização.”*

A decisão singular está correta e deve ser mantida. A presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, no caso de suprimento irregular de bancos, é *juris tantum*, ou seja, admite prova em contrário. O contribuinte logrou êxito em comprovar, por meio de documentação idônea, a origem lícita do valor que ingressou na conta bancária, desconstituindo a presunção fiscal.

### **Da Acusação de Utilização Indevida de Crédito Fiscal (0746)**

O contribuinte foi acusado de reduzir o recolhimento do imposto por ter se utilizado de apropriação indevida do crédito fiscal em três situações: (i) operações de devolução de vendas, (ii) utilização de crédito oriundo de documento fiscal inidôneo (NFe cancelada), e (iii) utilização indevida de crédito presumido de Termo de Acordo - TARE. Cada situação será enfrentada em apartado.

#### **(i) Utilização Indevida de Crédito em Operações de Devolução de Vendas**

O contribuinte foi acusado de utilizar indevidamente o crédito presumido previsto no TARE nº 2017.000014 em operações de devolução de vendas, por não abater o resultado do benefício nas operações de entradas, reduzindo o valor do ICMS a ser recolhido.

Por seu turno, o contribuinte argumentou que a forma de cálculo da glosa difere do entendimento do CRF (Acórdão nº 0381/2022), que prevê o crédito presumido sobre o saldo devedor e o crédito integral na devolução.

Conforme se extrai da sentença:

*“A empresa autuada é beneficiária do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba (FAIN), concedido à indústria, em que a sistemática de recolhimento do ICMS é com*



*a utilização de créditos presumidos nas operações com produtos de industrialização própria incentivadas, disciplinada por meio de Regime Especial concedido pelo Estado, tratando-se, no caso, do Termo de Acordo (TARE) nº 2017.000014 e seus Aditivos.*

*Com efeito, o sujeito passivo, no período dos fatos geradores, fazia jus a um crédito presumido de 74,25% (setenta e quatro inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), **calculado sobre o saldo devedor do ICMS apurado sobre a produção industrial própria incentivada, conforme estipulado na Cláusula Primeira do mencionado TARE, alterado pelo seu ADITIVO firmado em 20/4/2017.***

Contudo, o Julgador Fiscal entendeu que o TARE nº 2017.000014 estabeleceu um limitador para a apropriação do crédito fiscal relativo às entradas por devolução, conforme o §4º da sua Cláusula Primeira. A sentença distinguiu o caso do Acórdão nº 0381/2022, pois o TARE da autuada possui uma cláusula limitadora específica que não foi observada. Seguem transcritas as referidas cláusulas do Termo de Acordo:

#### **TERMO DE ACORDO Nº 2017.000014**

**CLÁUSULA PRIMEIRA** – A cada período de apuração do imposto, a Empresa, em substituição à sistemática de recolhimento de recursos ao Fundo de Apoio ao Desenvolvimento **Industrial – FAIN**, fará jus à utilização de crédito presumido de 54% (cinquenta e quatro por cento) até 31/12/2008 e **74,25% (setenta e quatro, vírgula, vinte e cinco por cento) a partir de 01/01/2009**, a ser calculado sobre o saldo devedor do ICMS apurado relativamente à produção industrial própria incentivada, certificando que o benefício será limitado à produção industrial mensal total própria dos produtos **flocos de milho de diversos tamanhos, salgadinhos tipo snack sem diversos sabores, farelo de milho (ração animal), salgadinhos extrusados em diversos sabores, salgadinhos expandidos tipo pipoca, salgadinhos tipo chips em diversos sabores, canjica de milho, xerém de milho, coloríficos e condimentos, milho selecionado e pré-pronto para pipoca**, enquadrados nos seguintes códigos de Nomenclatura Comum do Mercosul – **NCM: 1104.1900; 1905.9090; 1104.2300; 1904.1000; 1904.1000; 2005.2000; 1104.1900; 1104.2300; 2103.9021 e 1005.9010**, conforme estabelecido na **Resolução do FAIN nº 033/2003, alterada pelas Resoluções FAIN nº 088/2007, 032/2008 e 012/2017.**

(...) § 4º - O limite para apropriação do crédito relativo a entradas por devolução de produtos cujas saídas incentivadas ocorreram em período anterior será o percentual correspondente ao total do crédito presumido apropriado no período em que ocorreram as saídas, em relação ao total do débito desse período, aplicado ao valor destacado no documento fiscal relativo à devolução.



A decisão da sentença é correta. O §4º da Cláusula Primeira do TARE nº 2017.000014 é claro ao estabelecer um limite para a apropriação de crédito em devoluções, e a inobservância dessa regra pelo contribuinte configura a utilização indevida do crédito fiscal. O fato de o Acórdão nº 0381/2022 tratar de um TARE específico para outra empresa, com cláusulas distintas, impede sua aplicação irrestrita ao caso em tela. Explicou o sentenciante:

*“(...) O mencionado Acórdão foi com base no TARE nº 2016.000199, específico para a empresa COTEMINAS S.A, em decisão do Tribunal Pleno, inerente ao Processo nº 063.063.2015-6, que difere do presente caso, pois, apesar do acordo constar que o benefício da utilização de crédito presumido é calculado sobre o saldo devedor do ICMS apurado, relativamente à produção industrial própria incentivada, igualmente ao Termo de Acordo nº 2017.000014, este estabeleceu um limitador para a apropriação do crédito fiscal relativo às entradas de produtos por devolução, cujas saídas incentivadas ocorreram em período anterior.”*

**(ii) Utilização de Crédito Indevido oriundo de Documento Fiscal Inidôneo (NFe Cancelada)**

O contribuinte foi acusado de utilizar crédito indevido oriundo de Nota Fiscal Eletrônica cancelada pelo emitente, infringindo os arts. 77 e 82, X do RICMS/PB. A sentença considerou procedente esta parte da acusação, afirmando que o contribuinte não apresentou nenhum elemento de contestação em relação a este item da denúncia, o que configura a renúncia de defesa específica e aceitação tácita da acusação.

Seguem transcritos os dispositivos legais que embasaram a acusação:

**RICMS/PB**

**Art. 77.** O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos neste Regulamento.

**Art. 82.** Não implicará crédito do imposto: (...)

**X** - entradas de mercadorias acobertadas por documento fiscal inidôneo, nos termos do § 1º do art. 143;

A decisão está correta e deve ser mantida. A falta de contestação da acusação pelo contribuinte, tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, implica em preclusão e reconhecimento da procedência da infração.

**(iii) Utilização Indevida de Crédito Presumido (FAIN)**

O contribuinte foi autuado por uso irregular de crédito presumido na apuração do ICMS do FAIN, envolvendo créditos fiscais indevidos em devoluções, notas fiscais inidôneas e infração à Cláusula Primeira do TARE 2017.000014, o que



resultou na falta de recolhimento do ICMS, conforme indicado na reconstituição da Conta Gráfica do ICMS – FAIN apresentada nos autos. A referida cláusula está transcrita em ponto anterior.

O contribuinte defende que a vigência dos benefícios para os novos produtos do FAIN deveria ser a partir de 28/12/2018, data de publicação do Decreto nº 38.930/2018 que ratificou a Resolução nº 036/2018. A fiscalização, por sua vez, considerou a vigência a partir de 11/02/2019, data do protocolo do requerimento para aditar o TARE. Por isso, aduz que ocorreu equívoco da fiscalização ao glosar os benefícios dos novos produtos até 10/02/2019.

Ainda, o contribuinte alegou que diversas saídas classificadas pela fiscalização como "Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros" são, na verdade, itens industrializados pela própria empresa e incluídos no FAIN. Mencionou correções de CFOP (para 6151) e que a "Natureza da Operação" nas Notas Fiscais já indicava "Transferência de Produção do Estabelecimento".

Portanto, esta acusação se divide em subitens relativos à vigência do TARE para novos produtos e à classificação de "transferência de produção", que serão examinados a seguir:

#### *Vigência do TARE para novos produtos:*

A sentença acolheu o entendimento da fiscalização. O Julgador Fiscal explicou que, embora a Resolução nº 036/2018 entre em vigor após ratificação por Decreto (Art. 9º), a fruição do crédito presumido de ICMS depende da celebração prévia de Termo de Acordo de Regime Especial (TARE) mediante requerimento do contribuinte, produzindo efeitos retroativos à data do protocolo do requerimento, conforme o Decreto nº 17.252/1994, Art. 15 e Art. 15-A, que assim dispõem:

#### **Decreto nº 17.252/1994**

**Art. 15** - A fruição de crédito presumido de ICMS dependerá da celebração prévia de Termo de Acordo de Regime Especial, a ser firmado entre a Secretaria de Estado da Fazenda - SEFAZ-PB e a indústria interessada, que disporá sobre as condições de utilização e formas gerais de controle, para execução e acompanhamento, e será concedido mediante manifestação expressa do contribuinte, por meio de requerimento dirigido ao Secretário de Estado da Receita.

**Art. 15-A.** O Termo de Acordo de Regime Especial entra em vigor na data de seu deferimento, produzindo efeitos retroativos à data do protocolo do requerimento na Secretaria de Estado da Receita.

A Resolução nº 036/2018, publicada em 19/12/2018, ampliou a linha de produção própria para produtos classificados nos códigos NCM mencionados, com



crédito presumido de 74,25% ou 54%, conforme o caso<sup>1</sup>. A seguir, apresenta-se o texto integral da norma, mantidos os destaques realizados na sentença:

### RESOLUÇÃO FAIN nº 036/2018

O Conselho Deliberativo Do Fundo De Apoio Ao Desenvolvimento Industrial Da Paraíba - FAIN, em decisão tomada na sessão plenária nº 196ª realizada em 18 de dezembro de 2018 conforme atribuições que lhe são conferidas pelos incisos II, III e IV, do Art. 23, do Decreto nº 17.252 publicado no Diário Oficial do Estado em 29 de dezembro de 1994, alterado pelos Decretos nºs 18.229 de 08 de maio de 1996; 18.518 de 12 de outubro de 1996; 18.861 de 03 de maio de 1997; 19.137 de 17 de setembro de 1997; 19.519 de 17 de fevereiro de 1998; 20.846 de 30 de dezembro de 1999; 25.851 de 29 de abril de 2005; 25.912 de 19 de maio de 2005; 26.340 de 12 de outubro de 2005; 26.878 de 25 de fevereiro de 2006; 29.339 de 14 de junho de 2008; 31.584 de 02 de setembro de 2010; 32.388 de 02 de setembro de 2011, 33.735 de 02 de março de 2013, 34.753 de 07 de janeiro de 2014; 37.098 de 02 de dezembro de 2016 e 38.069 de 07 de fevereiro de 2018.

Considerando o disposto no Decreto nº 38.069, de 07 de fevereiro de 2018, que altera o Decreto nº 17.252, de 27 de dezembro de 1994, Art. 11 (nova redação), Parágrafos 6º e 7º, que trata da prorrogação, regularização ou extensão de estímulos financeiros ou de crédito presumido de ICMS.

Resolve:

**Art. 1º** Reconhecer de relevante interesse para o desenvolvimento industrial do Estado, a empresa VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA & CIA LTDA., inscrita no CNPJ nº 09.165.028/0001-53 e Inscrição Estadual nº 16.030.375-3, enquadrada como empreendimento revitalizado, de acordo com a Resolução nº 033/2003, ratificada pelo Decreto 24.301/2003, publicados no Diário Oficial do Estado de 15.08.2003, Resolução nº 088/2007, ratificada pelo Decreto 25.625/2007, publicados no Diário Oficial do Estado de 07.10.2007, Resolução nº 032/2008, ratificada pelo Decreto 29.403/2008, publicados no Diário Oficial do Estado de 01.07.2008 e Resolução nº 012/2017, ratificada pelo Decreto 37.717/2017, publicados no Diário Oficial do Estado de 29.03.2017, conforme Decreto nº 17.252/1994 e suas alterações.

**Art. 2º** Certificar que o benefício de crédito presumido de ICMS de 74,25% (setenta e quatro, vírgula vinte e cinco por cento) será extensivo para a nova linha de produção industrial mensal total própria dos produtos composto lácteo, achocolatado em pó, mingau de cereais (diversos sabores), mistura a base de amido (diversos sabores), farinha láctea, salgadinho de amendoim, biscoito doce e salgado,

<sup>1</sup> NCM: 1901.10.10, 1806.90.00, 1901.10.90, 1901.10.30, 1901.10.20, 2008.11.00, 1905.31.00, 1901.90.90, 1905.32.00 e 1108.12.00 (com crédito presumido de 74,25%); 2106.90.10, 2106.90.29, 2007.99.90, 2103.20.10, 2103.90.11 e 2202.10.00 (crédito presumido de 54%).



mistura para bolos (diversos sabores), biscoito wafer (diversos sabores) e amido de milho (tamanhos diversos), enquadrados nos seguintes códigos de Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM 1901.10.10; 1806.90.00; 1901.10.90; 1901.10.30; 1901.10.20; 2008.11.00; 1905.31.00; 1901.90.90; 1905.32.00; 1108.12.00 e 54% (cinquenta e quatro por cento) para os produtos refresco em pó (diversos sabores), gelatina em pó (diversos sabores), doce de amendoim; ketchup, maionese, sucos cítricos (diversos sabores) - enquadrados nos seguintes códigos de Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM 2106.90.10; 2106.90.29; 2007.99.90; 2103.20.10; 2103.90.11; 2202.10.00.

**Art. 3º** Certificar que os produtos flocos de milho (tamanhos diversos); salgadinhos tipo snacks (diversos sabores); farelo de milho (ração animal); salgadinhos extrusados (diversos sabores); salgadinhos expandidos tipo pipoca; salgadinhos tipo chips (diversos sabores); canjica de milho; xerém de milho; coloríficos e condimentos; milho selecionado e pré-pronto para pipoca já incentivados conforme resoluções acima citadas, enquadrados nos seguintes códigos de Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM 1104.19.00; 1905.90.90; 1104.23.00; 1904.10.00; 2005.20.00; 2103.90.21; 1005.90.10.

**Art. 4º** A empresa fica autorizada a solicitar, com base no art. 158 da Lei nº 6.379/1996 e Art. 788 do Regulamento do ICMS da Paraíba, Regime Especial de Tributação junto à Secretaria de Estado da Receita, nos termos da Resolução 020/2003, ratificada pelo Decreto nº 24.194/2003, Crédito Presumido de 74,25% (setenta e quatro, vírgula vinte e cinco por cento) e 54% (cinquenta e quatro por cento) a ser utilizado após cada período de apuração do ICMS da operação própria a recolher, relativo à produção incentivada, com vigência até 31 de dezembro de 2032 de acordo com o disposto no inciso I, da Cláusula Décima do Convênio ICMS 190/2017, de 15 de dezembro de 2017, a contar da data da publicação desta Resolução.

**Art. 5º** Fica condicionada à concessão do Regime Especial de Tributação conforme disposto no Art. 1º da Lei nº 10.608 de 18 de dezembro de 2015.

**Art. 6º** Exigir da empresa beneficiária o cumprimento das Normas Operacionais do FAIN, bem como do Decreto nº 17.252/1994 e suas alterações.

**Art. 7º** Exigir da empresa beneficiária o cumprimento do disposto na Lei nº 10.758, de 14 de setembro de 2016, bem como do Decreto nº 36.927 de 21 de setembro de 2016.

**Art. 8º** Autorizar a Secretaria Executiva do Conselho Deliberativo do FAIN a adotar as medidas necessárias ao cumprimento desta Resolução.

**Art. 9º** Esta Resolução entrará em vigor após ratificação por Decreto, para este fim, expedido pelo Governador do Estado. *(destacamos)*

João Pessoa, 19 de dezembro de 2018.



ZENILDO RODRIGUES DE OLIVEIRA

Presidente do Conselho Deliberativo do FAIN

RICARDO VIEIRA COUTINHO

Governador

Nesta questão, bem explicou o sentenciante:

*“Observo que não houve equívoco pela fiscalização com relação as datas autorizadas para o uso dos créditos presumidos ora em questão, pois, conforme se depreende do art. 4º c/c o art. 5º da Resolução 036/2018, o aludido benefício está condicionado à concessão do Regime Especial de Tributação (TARE), nos termos da Resolução nº 020/2003, que autoriza a empresa beneficiária do FAIN a solicitar a concessão de regime especial, previsto no art. 788 do RICMS/PB.*

*Portanto, assiste razão ao autor da ação fiscal ao considerar o benefício fiscal do crédito presumido às novas operações estipuladas pela Resolução nº 036/2018, a partir do protocolo de requerimento do respectivo Aditivo do TARE ocorrido em 11/2/2019, conforme apontado no Memorial Descritivo da Fiscalização, glosando os créditos fiscais presumidos, irregularmente usufruídos.*

*A Reclamante alega ainda a existência de operações de saídas por “transferências de produção do estabelecimento”, que estavam classificadas como “transferências de mercadorias adquiridas de terceiros”, que teriam sido excluídas do regime especial, mas se tratava de produtos industrializados pelo contribuinte, e que houve erro material quanto ao CFOP, que teriam sido corrigidos, de modo a constar o CFOP 6151 (transferência de produção do estabelecimento).*

*Pois bem. Observa-se que a fiscalização traz aos autos demonstrativos de todos os produtos contemplados pelo benefício fiscal do uso de crédito presumido, em obediência ao TARE 2017.000014 e seus Aditivos, obedecendo as datas de vigência acima analisadas, bem como planilhas que demonstram os produtos cujas operações não são compatíveis com o benefício em questão, considerando as condições a serem observadas, conforme à norma compactuada, quais sejam: CFOP, NCM indicados e descrição do produto.*

*Os erros materiais argumentados pela Reclamante quanto às operações que se encontravam, segundo ela, com o CFOP equivocado, além de não ter indicado quais notas fiscais se encontravam nesta situação, é de bom alvitre ressaltar que as correções realizadas em momento posterior ao início dos procedimentos fiscais não são consideradas ações espontâneas por parte sujeito passivo, portanto, não podendo ser levado em consideração, nos termos do artigo 675 do RICMS/PB.” (grifos mantidos)*

Corroborando o posicionamento do julgador fiscal, entendo que a essência da espontaneidade reside na iniciativa do contribuinte de regularizar sua



situação fiscal antes que qualquer ação fiscalizadora seja iniciada. No caso em tela, a sentença ressalta que as correções alegadas foram realizadas "em momento posterior ao início dos procedimentos fiscais". Isso significa que, mesmo que as notas fiscais originais apresentassem a natureza de operação correta ou que houvesse intenção de retificação, a efetivação dessas correções sob o procedimento fiscal em andamento descaracteriza a espontaneidade exigida pela legislação.

A ausência de uma manifestação formal e prévia do contribuinte à administração fiscal sobre a intenção de corrigir esses erros, antes da deflagração da auditoria, impede que sejam consideradas ações espontâneas e, conseqüentemente, que afastem a aplicação da penalidade. O ônus de comprovar a espontaneidade cabia ao contribuinte, e a sentença entendeu que essa prova não foi produzida a contento.

Em seqüência, o contribuinte apontou *erros na reconstituição do FAIN*, alegando que saldos credores de "Saldo a Transportar" (ex: R\$ 336.599,75 em dez/2019) foram desconsiderados no rateio entre FAIN e Normal em períodos subsequentes, resultando em valores maiores do que o devido.

A sentença reconheceu um equívoco no cálculo do "crédito do FAIN" para janeiro de 2020. O Julgador Fiscal verificou que "o total de crédito antes do rateio (Célula K31) foi de R\$ 751.083,70, que está computado o saldo credor do período anterior (R\$ 336.599,75) e excluído os créditos indevidos relativos às devoluções de vendas (FAIN) no valor de R\$ 2.823,96". Contudo, no cálculo do rateio correspondente ao "CRÉDITO FAIN" (Célula M31), "o valor computado foi de R\$ 390.120,85, quando deveria ter sido de R\$ 702.151,60 (751.083,70×93,49%). Portanto, denota-se um equívoco no cálculo apenas do "crédito do FAIN", que não computou o saldo credor transportado do mês anterior". Vejamos:

*“Por consequência das irregularidades acima verificadas, quanto ao uso dos créditos fiscais presumidos, foi reconstituída a conta gráfica do ICMS-FAIN pela fiscalização, em que abateu os créditos fiscais escriturados indevidamente, bem como inseriu corretamente as operações sujeitas ao ICMS normal e ao FAIN, partindo dos itens de cada NFe, apresentados nos arquivos em planilhas Excel, “DEMONSTRATIVO ANALÍTICO ICMS FAIN BENEFÍCIO”, “DEMONSTRATIVO ANALÍTICO ICMS NORMAL SEM BENEFÍCIO”, “DEMONSTRATIVO SINTÉTICO CRÉDITO INDEVIDO DEVOLUÇÕES”, “DEMONSTRATIVO ANALÍTICO CRÉDITO INDEVIDO DEVOLUÇÕES”, DEMONSTRATIVO SINTÉTICO ICMS NORMAL SEM BENEFÍCIO”, DEMONSTRATIVO SINTÉTICO ICMS FAIN”, “DEMONSTRATIVO \_CRED\_INDEVIDO\_NFE\_CANCELADA”, juntados aos autos.”*

A sentença procedeu à correção desse erro. Corrigindo o crédito do FAIN na Célula M31, do mês de janeiro de 2020, o valor do ICMS cobrado foi reduzido de R\$ 65.929,19 para R\$ 4.980,47. O Julgador Monocrático afirmou que, "não havendo saldo credor a transportar do mês de janeiro de 2020 para o período subsequente, restam inalterados os valores apurados nos demais períodos".

O reconhecimento do erro por parte da sentença valida a necessidade de revisão dos cálculos para o período específico de janeiro de 2020. A adequação



realizada pela sentença se mostra suficiente para corrigir o equívoco pontual apontado e comprovado pelo contribuinte.

Embora o contribuinte, em seu recurso, ainda alegue que "nos últimos exercícios da dita planilha, há vários meses nos quais a contribuinte findou com "Saldo a Transportar", que fora indevidamente ignorado", e que "apenas em uma coluna crédito de ICMS a compensar que supera, em diversas vezes, o valor imputado", ele não apresentou um novo cálculo ou demonstrativo detalhado que comprove a totalidade desses supostos erros remanescentes e seu impacto total no crédito tributário para os demais períodos, limitando a capacidade de revisão em instância superior.

A alegação de que ocorreu erro material no saldo credor não é suficiente para demonstrar a incorreção nos demais cálculos, sendo necessário um demonstrativo que evidencie a nova apuração de forma clara. Para que houvesse uma nova modificação, o ônus da prova de demonstrar o impacto dos alegados erros em outros períodos recai sobre o contribuinte, o que não foi feito de forma conclusiva.

Por estas razões, mantenho a procedência parcial da acusação fundamentada no identificador de nº 0746.

### **Da Correção do Percentual da Multa por Infração e a Retroatividade Benigna**

A fiscalização aplicou a penalidade prevista no Art. 82, V, "f" e "h", da Lei nº 6.379/96, que à época dos fatos geradores previa uma multa de 100% (cem por cento).

A sentença, contudo, realizou a correção do percentual da multa aplicada. Essa alteração foi motivada pela superveniência da Lei nº 12.788/2023, que reduziu o percentual da multa para 75%. O sentenciante observou o instituto da retroatividade benigna, conforme o art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional.

O referido dispositivo estabelece que:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: (...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: (...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A sentença corretamente aplicou a lei mais benéfica ao contribuinte em um caso de ato não definitivamente julgado, resultando na diminuição do valor da multa e, conseqüentemente, do crédito tributário total. Essa decisão não apenas está de acordo com a legislação vigente, mas também reforça a segurança jurídica e o princípio da retroatividade benéfica. A tabela final da sentença ilustra claramente o impacto dessa correção, discriminando o ICMS e a multa para cada período e infração.

Dessa maneira, entendo que não há reparos a fazer na decisão monocrática que declarou a procedência parcial do feito fiscal, devendo ser mantida, por seus próprios fundamentos.



**Por todo o exposto,**

**VOTO** pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do recurso voluntário, por regular e tempestivo e quanto ao mérito, pelo desprovemento de ambos, mantendo a sentença que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001036/2023-42, lavrado em 17/04/2023 em face de VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA & CIA LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 4.915.238,83** (quatro milhões, novecentos e quinze mil, duzentos e trinta e oito reais e oitenta e três centavos), sendo **R\$ 2.808.707,90** (dois milhões, oitocentos e oito mil, setecentos e sete reais e noventa centavos) a título de ICMS, por violação aos Art. 158, I do RICMS/PB, com fulcro no art. 3º, §8º, e seu inciso II; art. 106, IV, Art. 77 e Art. 82, X, do RICMS/PB, Cláusula Primeira, §4º do TARE nº 2017.000014, e **R\$ 2.106.530,93** (dois milhões, cento e seis mil, quinhentos e trinta reais e noventa e três centavos) a título de multa por infração, fundamentada no art. 82, V, "f" e "h", da Lei nº 6.379/96.

Mantenho cancelado o crédito tributário no valor de **R\$ 1.904.072,41** (um milhão, novecentos e quatro mil, setenta e dois reais e quarenta e um centavos), sendo **R\$ 600.947,72** (seiscentos mil, novecentos e quarenta e sete reais e setenta e dois centavos) de ICMS e **R\$ 1.303.124,69** (um milhão, trezentos e três mil, cento e vinte e quatro reais e sessenta e nove centavos) de multa por infração.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Conselho Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 22 de julho de 2025.

Vinícius de Carvalho Leão Simões  
Conselheiro Relator